



**PUTUSAN**

**Nomor 1574/B/PK/PJK/2016**

**DEMI KEADILAN BERDASARKAN KETUHANAN YANG MAHA ESA**

**MAHKAMAH AGUNG**

Memeriksa permohonan peninjauan kembali perkara pajak telah memutuskan sebagai berikut dalam perkara:

**BUT REPRESENTATIVE OF MITSUBISHI CORPORATION**, tempat kedudukan di Sentral Senayan II, Lt. 18 &19, Jalan Asia Afrika, No. 8, Jakarta Pusat 10270;

**Pemohon Peninjauan Kembali dahulu Penggugat;**

**melawan:**

**DIREKTUR JENDERAL PAJAK**, tempat kedudukan di Jalan Jenderal Gatot Subroto Nomor 40-42, Jakarta 12190, dalam hal ini memberi kuasa kepada:

1. DADANG SUWARNA, Direktur Keberatan dan Banding, Direktorat Jenderal Pajak;
2. DAYAT PRATIKNO, Kasubdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
3. FARCHAN ILYAS, Kepala Seksi Peninjauan Kembali, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;
4. ARI MURTI, Penelaah Keberatan, Subdit Peninjauan Kembali dan Evaluasi, Direktorat Keberatan dan Banding;

Semuanya berkantor di Kantor Pusat Direktorat Jenderal Pajak di Jalan Jenderal Gatot Subroto, Nomor 40-42, Jakarta, berdasarkan Surat Kuasa Khusus Nomor SKU-2979/PJ./2015 tanggal 21 Agustus 2015;

**Termohon Peninjauan Kembali dahulu Tergugat;**

Mahkamah Agung tersebut;

Membaca surat-surat yang bersangkutan;

Menimbang, bahwa dari surat-surat yang bersangkutan ternyata Pemohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Penggugat telah mengajukan permohonan peninjauan kembali terhadap Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.55103/PP/M.IIB/99/2014 tanggal 11 September 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap, dalam perkaranya melawan Termohon Peninjauan Kembali dahulu sebagai Tergugat, dengan posita perkara sebagai berikut:

**DASAR HUKUM PENGAJUAN GUGATAN;**



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

- 1) Pasal 23 ayat (2) (c) Undang-Undang No. 28/2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan yang mengatakan Gugatan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak";
- 2) Pasal 40 ayat (3) Undang-Undang No. 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak mengatakan bahwa jangka waktu untuk mengajukan Gugatan terhadap Keputusan selain Gugatan terhadap pelaksanaan penagihan pajak adalah 30 (tiga puluh) hari sejak tanggal diterimanya Keputusan yang digugat";

## LATAR BELAKANG SENGKETA;

Bahwa berikut ini Penggugat sampaikan secara singkat latar belakang pengajuan Gugatan atas Keputusan Tergugat No.S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 tanggal 23 Desember 2013;

1. Bahwa pada tanggal 15 Oktober 2010 Penggugat telah melakukan penyetoran PPh Pasal 15 atas transaksi ekspor oleh Kantor Pusat untuk Masa September 2010 sebesar Rp5.374.998.662,00 yang berasal dari perhitungan sebagai berikut:

Tarif PPh Badan	:	28%
Tarif PPh Pasal 26(4) sesuai P3B	:	10% x (1-28%)
Tarif PPh Pasal 15	:	0,352%
Nilai ekspor bruto	:	Rp 1.526.988.256.298,00
PPh Pasal 15 terutang	:	0,352% X Rp 1.526.988.256.298,00 Rp 5.374.998.662,00

2. Bahwa Penggugat menyadari telah melakukan kesalahan di dalam penggunaan tarif PPh Badan sebesar 28%, dimana seharusnya tarif PPh Badan yang berlaku untuk tahun fiskal 2010 adalah sebesar 25%. Dari kesalahan ini, telah terjadi kelebihan pembayaran PPh Pasal 15 sebesar Rp206.861.482,00 yang berasal dari perhitungan sebagai berikut:

Tarif PPh Badan	:	25%
Tarif PPh Pasal 26(4) sesuai P3B	:	10% x (1-25%)
Tarif PPh Pasal 15	:	0,325%
Nilai ekspor bruto	:	Rp 1.526.988.256.298,00
PPh Pasal 15 terutang	:	0,325% X Rp 1.526.988.256.298,00 Rp 4.962.711.833,00

Bahwa terdapat lebih bayar PPh Pasal 15 sebesar Rp412.286.829,00 (yakni Rp5.374.998.662,00 - Rp4.962.711.833,00);

3. Bahwa pada tanggal 21 Oktober 2013 Penggugat melalui surat No. MC-92/MC-TAX/SEP-10/13 mengajukan Permohonan (Pertama) Pengembalian atas Kelebihan Pembayaran PPh Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang;

### Disclaimer

Kepaniteraan Mahkamah Agung Republik Indonesia berusaha untuk selalu mencantumkan informasi paling kini dan akurat sebagai bentuk komitmen Mahkamah Agung untuk pelayanan publik, transparansi dan akuntabilitas pelaksanaan fungsi peradilan. Namun dalam hal-hal tertentu masih dimungkinkan terjadi permasalahan teknis terkait dengan akurasi dan keterkinian informasi yang kami sajikan, hal mana akan terus kami perbaiki dari waktu ke waktu. Dalam hal Anda menemukan inakurasi informasi yang termuat pada situs ini atau informasi yang seharusnya ada, namun belum tersedia, maka harap segera hubungi Kepaniteraan Mahkamah Agung RI melalui :  
Email : kepaniteraan@mahkamahagung.go.id Telp : 021-384 3348 (ext.318)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

4. Bahwa pada tanggal 4 November 2013 Penggugat menerima Keputusan No. S-10392/WPJ.07/KP.07/2013 dari KPP Badora atas Permohonan (Pertama) Pengembalian atas Kelebihan Pembayaran PPh Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang yang pada intinya menolak Permohonan dari Penggugat;
5. Bahwa pada tanggal 22 November 2013 Penggugat melalui Surat No.009/RFND/ART15/SEPT10/MC-TAX/XI/13 mengajukan Permohonan (Kedua) Pengembalian atas Kelebihan Pembayaran PPh Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang;
6. Bahwa pada tanggal 6 Januari 2014 Penggugat menerima Keputusan No. S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 dari KPP Badora atas Permohonan (Kedua) Pengembalian atas Kelebihan Pembayaran PPh Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang yang pada intinya menolak Permohonan dari Penggugat;

## ALASAN PENGAJUAN GUGATAN;

### A. Menurut Tergugat;

Bahwa menurut Tergugat ketentuan perpajakan yang mengatur mengenai pengenaan PPh Pasal 15 bagi Kantor Perwakilan Dagang Asing adalah antara lain Surat Edaran DJP No. SE-2/PJ.03/2008 tanggal 31 Juli 2008 tentang Penegasan Atas Penerapan Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri yang mempunyai Kantor Perwakilan Dagang;

Bahwa Surat Edaran DJP No. SE-2/PJ.03/2008 tanggal 31 Juli 2008 tersebut sampai saat ini tidak mengalami perubahan dan dinyatakan masih tetap berlaku sehingga penghitungan PPh Pasal 15 tetap berpedoman pada Surat Edaran tersebut dan besaran tarif tidak dengan sendirinya berubah seiring dengan perubahan tarif PPh;

Bahwa dengan demikian, permohonan Penggugat tidak dapat diproses;

### B. Menurut Penggugat;

Bahwa berdasarkan Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-2/PJ.03/2008 tanggal 31 Juli 2008 diketahui bahwa tarif PPh Pasal 15 untuk Kantor Perwakilan Dagang (KPD) terdiri atas 2 komponen yaitu Pajak Penghasilan (PPh) dan Pajak Penghasilan Pasal 26 ayat (4) (*Branch Profit Tax/BPT*) dengan perincian perhitungan sebagai berikut:

PPh atas penghasilan kena pajak terutang  $30\% \times 1\%$  = 0,30%

PPh Pasal 26 ayat (4) (BPT) tanpa P3B  $20\% \times (1-0,3)\%$  = 0,14%

Tarif efektif = 0,44%

(P3B = Perjanjian Penghindaran Pajak Berganda)



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Bahwa untuk negara-negara mitra P3B dengan Indonesia, tarif BPT atas suatu Bentuk Usaha Tetap (BUT) disesuaikan dengan tarif yang diatur dalam P3B tersebut;

Bahwa dengan demikian, jika salah satu komponen tarif tersebut di atas berubah, maka otomatis tarif efektif juga akan ikut berubah. Sebagaimana diketahui bahwa mulai tahun 2010 tarif PPh Pasal 17 adalah sebesar 25%, sehingga seharusnya tarif PPh Pasal 15 adalah sebagai berikut:

PPh atas penghasilan kena pajak terutang 25% x 1% = 0,250%

PPh Pasal 26 ayat 4 (BPT) dengan Jepang 10% x (1-0,25)% = 0,075%

Tarif efektif = 0,325%

Bahwa di samping itu, penerapan ketentuan PPh Pasal 15 bagi Kantor Perwakilan Dagang Asing sebagaimana dijelaskan di dalam Surat Edaran DJP No. SE-2/PJ.03/2008 seharusnya juga memperhatikan perubahan tarif PPh (Pasal 17) yang berlaku untuk masa/tahun pajak yang bersangkutan sehingga penerapan ketentuan PPh Pasal 15 bagi Kantor Perwakilan Dagang Asing seperti yang dijelaskan dalam Surat Edaran dimaksud tidak bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;

Bahwa berdasarkan tarif efektif PPh Pasal 15 di atas, maka besarnya PPh Pasal 15 terutang untuk Masa September 2010 adalah sebesar Rp4.962.711.833,00 sehingga terdapat kelebihan pembayaran PPh Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang sebesar Rp412.286.829,00;

## **KESIMPULAN;**

Bahwa berdasarkan uraian penjelasan Penggugat di atas, mohon kiranya Majelis Hakim dapat memproses dan mempertimbangkan Gugatan Penggugat atas Keputusan Tergugat Nomor S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 tanggal 23 Desember 2013 yang diterbitkan oleh Tergugat;

Bahwa menurut Penggugat terdapat kelebihan pembayaran PPh Pasal 15 sebesar Rp412.286.829,00 sehingga menjadi PPh Pasal 15 lebih bayar yang seharusnya tidak terutang dan agar lebih bayar tersebut dikembalikan kepada Penggugat;

Menimbang, bahwa amar Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.55103/PP/M.IIB/99/2014 tanggal 11 September 2014 yang telah berkekuatan hukum tetap tersebut adalah sebagai berikut:

Menyatakan menolak gugatan Penggugat terhadap Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 tanggal 23 Desember 2013 atas Permohonan Pengembalian atas Kelebihan Pajak Penghasilan Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang, atas nama BUT *Representative of Mitsubishi*



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Corporation, NPWP 01.001.179.9-053.000, beralamat di Sentral Senayan II, Lt. 18 & 19, Jalan Asia Afrika, No.8, Jakarta Pusat;

Menimbang, bahwa sesudah putusan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap yaitu Putusan Pengadilan Pajak Nomor Put.55103/PP/M.IIB/99/2014 tanggal 11 September 2014, diberitahukan kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 1 Oktober 2014 diajukan permohonan peninjauan kembali secara tertulis di Kepaniteraan Pengadilan Pajak pada tanggal 23 Desember 2014 sebagaimana ternyata dari Akta Permohonan Peninjauan Kembali Nomor PKA-4095/5.1/PAN.Wk/2014 yang dibuat oleh Wakil Panitera Pengadilan Pajak dengan disertai alasan-alasannya yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal itu juga;

Menimbang, bahwa tentang permohonan peninjauan kembali tersebut telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama pada tanggal 30 Juli 2015, kemudian terhadapnya oleh pihak lawannya diajukan jawaban yang diterima di Kepaniteraan Pengadilan Pajak tersebut pada tanggal 28 Agustus 2015;

Menimbang, bahwa permohonan peninjauan kembali *a quo* beserta alasan-alasannya telah diberitahukan kepada pihak lawan dengan saksama, diajukan dalam tenggang waktu dan dengan cara yang ditentukan oleh Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009 *juncto* Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, maka permohonan peninjauan kembali tersebut secara formal dapat diterima;

## ALASAN PENINJAUAN KEMBALI

Menimbang, bahwa Pemohon Peninjauan Kembali telah mengajukan alasan peninjauan kembali yang pada pokoknya sebagai berikut:

### I. Tentang Alasan Pengajuan Permohonan Peninjauan Kembali;

1. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 77 ayat (3) Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak (selanjutnya disebut Undang-Undang Pengadilan Pajak) dinyatakan sebagai berikut:  
"Pihak-pihak yang bersengketa dapat mengajukan peninjauan kembali atas Putusan Pengadilan Pajak kepada Mahkamah Agung";
2. Bahwa alasan Peninjauan Kembali adalah sebagaimana dimaksud dalam ketentuan Pasal 91 huruf e Undang-Undang Pengadilan Pajak yang menyatakan permohonan Peninjauan Kembali dapat diajukan berdasarkan alasan sebagai berikut:  
"Apabila terdapat suatu putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku";



3. Bahwa Majelis Hakim Pengadilan Pajak dalam Putusan No.Put.55103/PP/M.IIB/99/2014 yang telah diucapkan pada tanggal 11 September 2014 telah tidak mempertimbangkan dan mengabaikan fakta dalam persidangan yang merupakan dasar alasan Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Penggugat) sehingga menghasilkan putusan yang tidak mencerminkan keadilan dan tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku;
4. Bahwa penerapan hukum yang dilakukan oleh Majelis Hakim Pengadilan Pajak tersebut tidak sesuai dengan hukum dan ketentuan perundang-undangan perpajakan yang berlaku dikarenakan Majelis Hakim Pengadilan Pajak tidak mempertimbangkan dan mengabaikan fakta-fakta yang disampaikan dalam persidangan sehingga menghasilkan putusan yang tidak adil;

## II. Tentang Formal Jangka Waktu Pengajuan Memori Peninjauan Kembali;

1. Bahwa berdasarkan ketentuan Pasal 92 ayat (3) Undang-Undang Pengadilan Pajak, dinyatakan sebagai berikut:  
"Pengajuan permohonan peninjauan kembali berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf c, huruf d, dan huruf e dilakukan dalam jangka waktu paling lambat 3 (tiga) bulan sejak putusan dikirim";
2. Bahwa berdasarkan Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Pengadilan Pajak, disebutkan bahwa:  
"Tanggal dikirim adalah tanggal stempel pos pengiriman, tanggal faksimile, atau dalam hal disampaikan secara langsung adalah tanggal pada saat surat, keputusan, atau putusan disampaikan secara langsung";
3. Bahwa Salinan Putusan Pengadilan Pajak No.Put.55103/PP/M.IIB/99/2014 yang diucapkan pada tanggal 11 September 2014 atas gugatan yang diajukan oleh *BUT Representative of Mitsubishi Corporation* (Pemohon Peninjauan Kembali), telah dikirimkan oleh Pengadilan Pajak kepada Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Penggugat) pada tanggal 26 September 2014 (terlampir – Lampiran 1 berupa Surat Gugatan dan Lampiran 2 berupa Putusan Pengadilan Pajak);
4. Bahwa dengan demikian, karena Permohonan Peninjauan Kembali ini diajukan berdasarkan alasan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Pengadilan Pajak, maka pengajuan Memori Peninjauan Kembali atas Putusan Pengadilan Pajak No. Put.55103/PP/M.IIB/99/2014 yang telah diucapkan pada tanggal 11 September 2014, dan dikirimkan



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

kepada Pemohon Peninjauan Kembali pada tanggal 26 September 2014 masih dalam tenggang waktu yang diatur dalam Undang-Undang Pengadilan Pajak;

Oleh karena itu sudah sepatutnya Permohonan Peninjauan Kembali ini diterima oleh Mahkamah Agung Republik Indonesia;

### III. Tentang Pokok Sengketa Pengajuan Peninjauan Kembali;

Bahwa yang menjadi pokok sengketa Permohonan Peninjauan Kembali ini adalah Permohonan Pengembalian atas Kelebihan Bayar Pajak Penghasilan Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang sebesar Rp412.286.829,00;

Atas pokok sengketa di atas, Majelis Hakim Pengadilan Pajak menyatakan menolak gugatan Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Penggugat);

### IV. Tentang Pembahasan Pokok Sengketa Peninjauan Kembali;

Bahwa setelah Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Penggugat) membaca, meneliti, dan mempelajari Putusan Pengadilan Pajak No. Put.55103/PP/M.IIB/99/2014 tanggal 11 September 2014 tersebut, maka dengan ini menyatakan sangat keberatan atas Putusan Pengadilan Pajak tersebut karena Majelis Hakim Pengadilan Pajak terbukti telah tidak mempertimbangkan dan mengabaikan fakta-fakta hukum dalam menerapkan peraturan perundang-undangan perpajakan yang berlaku atau paling tidak telah membuat kekhilafan baik mengenai fakta hukum maupun dasar hukum dalam menyusun pertimbangan-pertimbangan hukumnya, sehingga menghasilkan putusan yang nyata-nyata tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku khususnya peraturan perundang-undangan perpajakan, dengan dalil-dalil atau alasan-alasan sebagai berikut:

- a. Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Penggugat) setuju dengan amar Pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang menyatakan bahwa Surat Nomor S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 adalah keputusan (*beschiking*). Hal tersebut tercermin dalam amar Putusan Majelis Hakim yang berbunyi sebagai berikut:

Halaman 26 alinea ke-8:

“Bahwa Surat Tergugat *a quo* bersifat konkret dan tidak abstrak karena berisi penolakan Permohonan Pengembalian atas Kelebihan Pembayaran PPH Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang, dan dikeluarkan oleh Pejabat yang berwenang menerbitkan suatu keputusan, dalam hal ini adalah diterbitkan oleh Tergugat (Dirjen Pajak) selaku pejabat yang berwenang;

Halaman 26 alinea ke-9:

Halaman 7 dari 15 halaman. Putusan Nomor 1574/B/PK/PJK/2016



"Bahwa Surat Tergugat *a quo* juga bersifat final, karena penolakan Tergugat atas Permohonan Pengembalian atas Kelebihan Pembayaran PPh Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang tersebut tidak tergantung pada kondisi-kondisi atau syarat tertentu, tetapi sudah final, dan menimbulkan akibat hukum bagi seseorang atau badan hukum perdata karena dengan surat tersebut, Penggugat ditolak permohonan atas Kelebihan Pembayaran PPh Pasal 15 tersebut;

Halaman 26 alinea ke-10:

"Bahwa berdasarkan pertimbangan tersebut di atas, Majelis berpendapat bahwa Surat Nomor S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 tanggal 23 Desember 2013 adalah keputusan (*beschikking*) sesuai Pasal 1 angka 9 Undang-Undang No 5 Tahun 1986 sttd Undang-Undang No 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara;

- b. Namun Pemohon Peninjauan Kembali tidak setuju dengan amar Pertimbangan Hakim Pengadilan Pajak yang berbunyi sebagai berikut:

Halaman 26 alinea ke-11:

"Bahwa namun demikian, dalam Pasal 23 ayat (2) huruf c Undang-Undang KUP dinyatakan bahwa Objek gugatan di Pengadilan Pajak harus memenuhi pengertian sebagai "keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26", sedangkan dalam kasus gugatan ini Penggugat tidak dapat menunjukkan dan membuktikan adanya "keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26" sehingga juga tidak dapat menunjukan bahwa keputusan (Surat Tergugat No. S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 *a quo*) merupakan pelaksanaan atas "keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26" sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 23 ayat (2) huruf c Undang-Undang KUP sehingga kriteria Pasal 23 ayat (2) huruf c Undang-Undang KUP tidak terpenuhi;

Halaman 27 alinea ke-2:

"Bahwa Majelis berpendapat bahwa gugatan Penggugat tidak memenuhi ketentuan Pasal 23 ayat (2) huruf c Undang-Undang KUP sehingga tidak dapat ditindaklanjuti;

Halaman 27 alinea ke-3:

"Bahwa dengan demikian, Majelis berpendapat menolak gugatan Penggugat atas Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-11503/WPJ.07/KP.07/2013



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

tanggal 23 Desember 2013 Hal Permohonan Pengembalian atas Kelebihan PPh 15 yang seharusnya tidak terutang;

Alasan ketidaksetujuan Pemohon Peninjauan Kembali atas amar Pertimbangan Majelis Pengadilan Pajak di atas adalah sebagai berikut:

- Pasal 23 ayat (2) huruf (c) (Pasal 23) Undang-Undang No. 28/2007 tentang Ketentuan Umum dan Tata Cara Perpajakan (UU KUP) menyatakan bahwa:

"Gugatan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26 hanya dapat diajukan kepada badan peradilan pajak";

Bahwa Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Penggugat) memilih Pasal 23 sebagai dasar hukum pengajuan gugatan karena Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Penggugat) mengajukan gugatan terhadap surat penolakan kedua No. S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 (S-11503) tanggal 23 Desember 2013 atas permintaan pengembalian kelebihan pembayaran pajak dimana surat tersebut bukan merupakan keputusan perpajakan seperti yang dimaksud pada Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26, yaitu berupa:

- Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar;
- Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar Tambahan, Surat Ketetapan Pajak Nihil;
- Surat Ketetapan Pajak Lebih Bayar; dan
- Keputusan atas Keberatan;
- Pendapat Penggugat tentang pengajuan gugatan berdasarkan Pasal 23 ayat (2) huruf (c) Undang-Undang KUP adalah sebagai berikut:

1. Pasal 23 ayat (2) huruf (c) Undang-Undang KUP yang dikutip sebagai berikut:

"Gugatan Wajib Pajak atau Penanggung Pajak terhadap:

- a. ....dst,
- b. ....dst,
- c. Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26, atau
- d. ....dst";

- Penggugat berpendapat bahwa dalam membahas mengenai proses pengajuan Banding maupun Gugatan ke Pengadilan Pajak maka pengertian "keputusan" yang dapat diajukan banding maupun gugatan



ke Pengadilan Pajak adalah keputusan yang sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Pengadilan Pajak, yang kutipannya sebagai berikut:

Pasal 1 Undang-Undang Pengadilan Pajak:

"Dalam Undang-Undang ini yang dimaksud dengan:

1. ....dst,
  2. ....dst,
  3. ....dst,
  4. Keputusan adalah suatu penetapan tertulis di bidang perpajakan yang dikeluarkan oleh pejabat yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan perpajakan dan dalam rangka pelaksanaan Undang-Undang Penagihan Pajak dengan Surat Paksa;
  5. ....dst;
- Karena Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak merupakan Undang-Undang di bidang Peradilan Pajak yang sifatnya lebih khusus jika dibandingkan terhadap Undang-undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara sebagaimana telah diubah terakhir dengan Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009, maka sepanjang Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak sudah memberikan batasan atau definisi tersendiri mengenai apa yang dimaksud dengan "keputusan", maka seharusnya untuk menemukan pengertian "keputusan" harus diambil dari Undang-undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, bukan dari Undang-Undang lain yang sifatnya lebih umum (*Lex Specialis derogat legi Generalis*);
  - Penggugat berpendapat bahwa istilah "keputusan" dan "keputusan perpajakan" seperti yang tercantum dalam Pasal 23 ayat (2) huruf (c) Undang-Undang KUP Tahun 2007 seharusnya tidak semuanya diartikan sebagai "keputusan (*beschikking*)" sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 4 Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak. Hal tersebut dapat Penggugat jelaskan sebagai berikut:
    - Redaksional Pasal 23 ayat (2) huruf (c) Undang-Undang KUP yang telah diubah beberapa kali terakhir dengan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2007 dan selanjutnya dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2009 (Undang-Undang KUP 2009), adalah sama persis dengan redaksional Pasal 23 ayat (2) huruf b Undang-Undang KUP



yang diubah pada tahun 2000 dengan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2000 (Undang-Undang KUP 2000) yaitu sebagai berikut:

"Keputusan yang berkaitan dengan pelaksanaan keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26";

- Pada waktu penyusunan perubahan Undang-Undang KUP baik pada tahun 1994 maupun pada tahun 2000, belum terbit Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, yang telah diganti dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011;
- Sebelum terbitnya Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 dimaksud di atas, tidak ada pemisahan istilah antara "keputusan" dan "peraturan" sebagaimana yang dipahami sekarang. Pada waktu itu baik "keputusan (*beschiking*)" maupun "peraturan", keduanya disebut dengan "keputusan". Sebagai contoh nyata dari hal ini dapat Pemohon Peninjauan Kembali (dahulu Penggugat) kemukakan, yaitu pada tahun 2004 dan sebelumnya produk-produk Tata Usaha Negara yang sifatnya "peraturan" juga disebut dengan "keputusan", misalnya suatu Keputusan Presiden ada yang substansinya "*beschiking*", namun ada pula Keputusan Presiden yang substansinya sebenarnya adalah Peraturan Presiden. Demikian pula halnya yang terjadi dengan Keputusan Menteri, Keputusan Direktur Jenderal dan seterusnya. Barulah sejak tahun 2005 atau sejak berlakunya Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan yang selanjutnya diganti dengan Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011, tata peraturan perundang-undangan memisahkan dengan jelas cara penyebutan antara "keputusan" dengan "peraturan";
- Dengan demikian, maka redaksional Pasal 23 ayat (2) huruf (c) Undang-Undang KUP 2009 yang sama persis dengan redaksional Pasal 23 ayat (2) huruf (b) Undang-Undang KUP 2000, khususnya untuk istilah "keputusan" tidak seharusnya serta merta diartikan semua sebagai "*beschiking*";
- Sejalan dengan uraian tersebut di atas, Penggugat berpendapat bahwa Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 tanggal 23 Desember 2013 adalah merupakan "keputusan" sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka (4) Undang-Undang



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak, yang berkaitan dengan pelaksanaan "keputusan perpajakan", yaitu Peraturan Menteri Keuangan Nomor 10/PMK.03/2013 yang merupakan pengganti dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 190/PMK.03/2007 yang sebelumnya untuk hal yang sama untuk Wajib Pajak patuh diatur dengan Keputusan Direktur Jenderal Pajak Nomor KEP-406/PJ/2001;

- Dengan demikian, gugatan kami memenuhi ketentuan Pasal 23 ayat (2) huruf (c) Undang-Undang KUP;

c. Selanjutnya, amar Pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak juga menunjukkan ketidakkonsistenan. Hal ini tercermin dalam Amar Pertimbangan Majelis Hakim Pengadilan Pajak yang berbunyi sebagai berikut:

Halaman 27 alinea ke-2:

"Bahwa Majelis berpendapat bahwa gugatan Penggugat tidak memenuhi ketentuan Pasal 23 ayat (2) huruf c Undang-Undang KUP sehingga tidak dapat ditindaklanjuti;

Sedangkan pada:

Halaman 27 alinea ke-3:

"Bahwa dengan demikian, Majelis berpendapat menolak gugatan Penggugat atas Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 tanggal 23 Desember 2013 Hal Permohonan Pengembalian atas Kelebihan PPh 15 yang seharusnya tidak terutang;

Atas dua amar pertimbangan yang disebutkan diatas menunjukkan ketidakkonsistenan Majelis Hakim Pengadilan Pajak. Seharusnya diktum dari Putusan Pengadilan adalah tidak dapat diterima (bukan menolak) jika seandainya menurut Majelis Hakim Pengadilan Pajak gugatan tersebut tidak dapat diterima. Ketidakkonsistenan ini mengakibatkan ketidakpastian dan ketidakadilan bagi Pemohon Peninjauan Kembali;

d. Penjelasan mengenai perhitungan tarif PPh Pasal 15:

Bahwa berdasarkan penjelasan diatas, maka sengketa Pemohon Peninjauan K (dahulu Penggugat) seharusnya dapat dipertimbangkan dan telah memenuhi ketentuan formal dalam pengajuan gugatan. Dengan demikian, berdasarkan ketentuan perpajakan PPh Pasal 15, Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak Nomor SE-2/PJ.03/2008 (SE-2), Norma Penghitungan Khusus Penghasilan Neto Bagi Wajib Pajak Luar Negeri Yang Mempunyai Kantor Perwakilan Dagang Di Indonesia adalah sebagai berikut:



Keterangan	Perhitungan	Tarif
PPH atas penghasilan kena pajak terhutang	$(30\% \times 1\%)$	0.31%
PPh Pasal 26 ayat 4 BPT (Branch Profit Tax) tanpa P3B	$20\% \times (1-0,30\%)$	0.14%
<b>TOTAL</b>		<b>0.44%</b>

Bahwa Penggugat melakukan pembayaran PPh Pasal 15 untuk Masa September 2010 dengan perhitungan sebagai berikut:

Keterangan	Perhitungan	Tarif
PPH atas penghasilan kena pajak terhutang	$(28\% \times 1\%)$	0.280%
PPh Pasal 26 ayat 4 BPT (Branch Profit Tax) tanpa P3B	$10\% \times (1-0,28\%)$	0.072%
<b>TOTAL</b>		<b>0.352%</b>

Bahwa berdasarkan Undang-Undang PPh Badan No. 36 Tahun 2008, tarif PPh Badan untuk Tahun Pajak 2010 telah berubah dari 30% untuk tahun 2000 menjadi 28% untuk tahun 2008 lalu menjadi 25% untuk tahun 2010. Di dalam norma perhitungan di atas sangatlah jelas bahwa terdapat unsur tarif PPh Badan, yaitu 30%. Oleh karenanya, jika salah satu unsur formula di dalam perhitungan PPh Pasal 15 di atas tersebut berubah, maka akan mengakibatkan tarif efektif PPh Pasal 15 juga akan berubah. Berdasarkan fakta tersebut, maka unsur-unsur untuk menghitung PPh Pasal 15 harus diselesaikan dengan kenyataan dan perubahan peraturan yang ada. Menurut Penggugat, perhitungan PPh Pasal 15 untuk Kantor Perwakilan Dagang (KPD) Jepang di Indonesia sesuai dengan formula perhitungan di dalam Surat Edaran Direktur Jenderal Pajak No. SE-2/PJ.03/2008 untuk Masa September 2010 adalah menjadi sebagai berikut:

Keterangan	Perhitungan	Tarif
PPH atas penghasilan kena pajak terhutang	$(25\% \times 1\%)$	0.250%
PPh Pasal 26 ayat 4 BPT (Branch Profit Tax) tanpa P3B	$10\% \times (1-0,25\%)$	0.075%
<b>TOTAL</b>		<b>0.325%</b>

Bahwa adanya perbedaan tarif antara 0,325% dan 0,352% menyebabkan terjadinya lebih bayar pajak yang seharusnya tidak terutang yang dimintakan pengembaliannya oleh Penggugat sebesar Rp 412.286.829,00;

- V. Bahwa dengan demikian, Putusan Majelis Hakim Pengadilan Pajak sebagaimana tertuang dalam Putusan Pengadilan Pajak No. Put.55103/PP/M.IIB/99/2014 yang diucapkan pada tanggal 11 September 2014 yang menyebutkan:

Menyatakan menolak gugatan Penggugat atas Surat Direktur Jenderal Pajak Nomor S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 tanggal 23 Desember 2013 atas Permohonan Pengembalian atas Kelebihan PPh Pasal 15 yang seharusnya tidak terutang, atas nama BUT Representative of Mitsubishi Corporation,



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

NPWP 01.001.179.9-053.000, beralamat di Sentral Senayan II, Lt. 18 & 19,  
Jalan Asia Afrika, No.8, Jakarta Pusat;

adalah tidak benar sama sekali serta telah nyata-nyata bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;

## **PERTIMBANGAN HUKUM**

Menimbang, bahwa terhadap alasan-alasan peninjauan kembali tersebut, Mahkamah Agung berpendapat:

- Bahwa yang menjadi pokok permasalahan dalam sengketa ini adalah: Apakah surat jawaban atas permohonan pengembalian atas kelebihan Pajak Penghasilan dapat dijadikan objek gugatan di Pengadilan Pajak?
- Bahwa *Judex Facti* sudah benar dan tidak terdapat kesalahan penerapan peraturan perundang-undangan di bidang perpajakan, karena Penggugat tidak dapat membuktikan adanya "keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26" dan juga tidak dapat membuktikan bahwa keputusan (Surat Tergugat No. S-11503/WPJ.07/KP.07/2013 *a quo*) merupakan pelaksanaan atas "keputusan perpajakan, selain yang ditetapkan dalam Pasal 25 ayat (1) dan Pasal 26" sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 23 ayat (2) huruf c Undang-Undang KUP;

Bahwa dengan demikian tidak terdapat Putusan Pengadilan Pajak yang nyata-nyata bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku sebagaimana diatur maksud dalam Pasal 91 huruf e Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak;

Menimbang, bahwa berdasarkan pertimbangan-pertimbangan tersebut di atas, maka permohonan peninjauan kembali yang diajukan oleh Pemohon Peninjauan Kembali: BUT REPRESENTATIVE OF MITSUBISHI CORPORATION tersebut adalah tidak beralasan, sehingga harus ditolak;

Menimbang, bahwa dengan ditolaknya permohonan peninjauan kembali, maka Pemohon Peninjauan Kembali dinyatakan sebagai pihak yang kalah, dan karenanya dihukum untuk membayar biaya perkara dalam peninjauan kembali ini;

Memperhatikan pasal-pasal dari Undang-Undang Nomor 48 Tahun 2009 tentang Kekuasaan Kehakiman, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 dan perubahan kedua dengan Undang-Undang Nomor 3 Tahun 2009, Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2002 tentang Pengadilan Pajak serta peraturan perundang-undangan lain yang terkait;



# Direktori Putusan Mahkamah Agung Republik Indonesia

putusan.mahkamahagung.go.id

## MENGADILI,

Menolak permohonan peninjauan kembali dari Pemohon Peninjauan Kembali: **BUT REPRESENTATIVE OF MITSUBISHI CORPORATION** tersebut;

Menghukum Pemohon Peninjauan Kembali untuk membayar biaya perkara dalam pemeriksaan peninjauan kembali ini sebesar Rp2.500.000,00 (dua juta lima ratus ribu Rupiah);

Demikianlah diputuskan dalam rapat permusyawaratan Mahkamah Agung pada hari Kamis, tanggal 12 Januari 2017 oleh Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N., Hakim Agung yang ditetapkan oleh Ketua Mahkamah Agung sebagai Ketua Majelis, Yosran, S.H., M.Hum. dan Is Sudaryono, S.H., M.H., Hakim-Hakim Agung sebagai Anggota Majelis, dan diucapkan dalam sidang terbuka untuk umum pada hari itu juga oleh Ketua Majelis beserta Hakim-Hakim Anggota Majelis tersebut dan dibantu oleh Maftuh Effendi, S.H., M.H. Panitera Pengganti dengan tidak dihadiri oleh para pihak.

Anggota Majelis:

ttd.

Yosran, S.H., M.Hum.

ttd.

Is Sudaryono, S.H., M.H.

Ketua Majelis,

ttd.

Dr. Irfan Fachruddin, S.H., C.N.

Panitera Pengganti,

ttd.

Maftuh Effendi, S.H., M.H.

### Biaya-biaya peninjauan kembali:

1. Meterai .....	Rp 6.000,00
2. Redaksi .....	Rp 5.000,00
3. Administrasi .....	Rp2.489.000,00
Jumlah	Rp2.500.000,00

Untuk Salinan

MAHKAMAH AGUNG R.I.

a.n. Panitera

Panitera Muda Tata Usaha Negara,

H. ASHADI, S.H.

NIP. 220000754

Halaman 15 dari 15 halaman. Putusan Nomor 1574/B/PK/PJK/2016